

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA**

**EVERTON VIANA SANTOS**

**CONTROLES GERENCIAIS APLICADOS A EMPRESA DO SETOR DE  
CONSTRUÇÃO CIVIL**

**CURITIBA  
2014**

**EVERTON VIANA SANTOS**

**CONTROLES GERENCIAIS APLICADOS A EMPRESA DO SETOR DE  
CONSTRUÇÃO CIVIL**

Monografia elaborada para o Departamento de Ciências Contábeis do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista em Controladoria.

**Orientadora: Profa. Dra. Márcia B. Espejo.**

**CURITIBA  
2014**

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA.....	7
1.2	OBJETIVOS.....	8
1.2.1	OBJETIVO GERAL.....	8
1.2.2	OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	8
1.3	JUSTIFICATIVA.....	8
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO.....	9
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>10</b>
2.1	DEFINIÇÃO E IMPORTANCIA DO PLANEJAMENTO ESTRATEGICO.....	10
2.2	CONCEITOS DE CONTROLES GERENCIAIS.....	13
2.2.1	ORIGENS DOS CONTROLES GERENCIAIS.....	14
2.2.2	GESTÃO EMPRESARIAL.....	15
2.2.3	CONTROLE DE GESTÃO.....	16
2.2.4	CONTABILIDADE GERENCIAL.....	16
2.3	TIPOS DE CONTROLES GERENCIAIS.....	17
2.3.1	CONTROLE DE RESULTADO.....	17
2.3.2	CONTROLE DE AÇÃO.....	18
2.3.2.1	RESTRIÇÃO COMPORTAMENTAL DO TIPO FISICA.....	18
2.3.2.2	RESPONSABILIDADE PELA AÇÃO.....	18
2.3.2.3	REVISÕES PRÉVIAS.....	18
2.3.2.4	REDUNDÂNCIA.....	18
2.3.3	CONTROLE DE PESSOAL.....	19
2.3.4	CONTROLES CULTURAIS.....	19
2.3.5	CONTROLES – CONTABILIDADE GERENCIAL.....	19
2.3.5.1	BALANÇO PATRIMONIAL.....	20
2.3.5.2	DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS (DRE).....	20
2.3.5.3	FLUXO DE CAIXA.....	22
2.3.6	BALANCED SCORECARD.....	23
2.4	CONCEITO E HISTORIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL NO BRASIL.....	24
2.4.1	CARACTERISTICAS DA CONSTRUÇÃO CIVIL EM SUA EXECUÇÃO.....	25
2.4.1.1	ESTUDOS PRELIMINARES.....	25
2.4.1.2	DEFINIÇÃO DE ORÇAMENTO.....	28
2.4.1.3	ELABORAÇÃO DE PROJETOS.....	29

2.4.1.4 ETAPAS.....	32
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>34</b>
3.1 NATUREZA DA PESQUISA.....	34
3.2 POPULAÇÃO PESQUISADA E AMOSTRA DA PESQUISA.....	36
3.3 COLETA DE DADOS.....	36
<b>4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA.....</b>	<b>38</b>
4.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES GERAIS.....	38
4.1.1 PERFIL DA EMPRESA.....	38
4.1.2 PERFIL DOS GESTORES.....	39
4.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES ESPECÍFICAS.....	39
4.1.1 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE RESULTADO.....	39
4.1.2 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE AÇÃO.....	40
4.1.3 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE PESSOAL.....	40
4.1.4 CONHECIMENTO DOS CONTROLES CULTURAIS.....	40
4.1.5 CONHECIMENTO DO BALANÇO PATRIMONIAL.....	41
4.1.6 CONHECIMENTO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	41
4.1.7 CONHECIMENTO DO FLUXO DE CAIXA.....	41
4.1.8 CONHECIMENTO DO BALANCED SCORECARD.....	42
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>43</b>
5.1 CONCLUSÕES.....	43
5.2 RECOMENDAÇÕES.....	44
<b>6 REFERÊNCIAS.....</b>	<b>46</b>
APÊNDICES.....	48
APÊNDICE 01 CARTA DE APRESENTAÇÃO.....	49
APÊNDICE 02 QUESTIONÁRIO FERRAMENTAS DE CONTROLES GERENCIAIS.....	50
APÊNDICE 03 QUESTIONÁRIO PERFIL DA EMPRESA.....	51
APÊNDICE 04 QUESTIONÁRIO PERFIL DO ENTREVISTADO.....	52
APÊNDICE 05 DEFINIÇÃO DOS CONTROLES GERENCIAIS.....	54

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 01 - IMPLEMENTAÇÃO DA ESTRATEGIA.....	12
FIGURA 02 - QUADRO DE PROCESSOS DE BALANCED SCORECARD.....	23
FIGURA 03 - INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL NO BRASIL.....	24
FIGURA 04 - ROTINAS PRIMITIVAS DE AÇÃO.....	26
FIGURA 05 - COMPARATIVO DE FLUXO DE VALOR DO PROJETO.....	27
FIGURA 06 - O CICLO DE VIDA DA ELABORAÇÃO DE UM PROJETO DE CONSTRUÇÃO.....	30
FIGURA 07 - ATIVIDADES BASICAS DE UM PROJETO.....	31

**LISTA DE QUADROS**

QUADRO 01 - FUNÇÕES ADMINISTRATIVAS.....	13
QUADRO 02 - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	21
QUADRO 03 - FLUXO DE CAIXA.....	22
QUADRO 04 - EXEMPLO DE BALANCED SCORECARD.....	24
QUADRO 05 - CRONOGRAMA DE BARRAS.....	32

## 1 INTRODUÇÃO

O segmento de construção civil é um dos mais promissores no Brasil, tendo em vista a crescente tendência das obras de infraestrutura sejam elas no setor público ou setor privado. Diante desta situação que vem ocorrendo há algum tempo, mas na última década vem se tornando tendência nacional, devido a uma série de necessidades que o país enfrenta no setor de infraestrutura urbana das grandes metrópoles.

Outro fator determinante em relação a perspectiva de crescimento é o atual cenário econômico mundial que tem incentivado os investimentos em países emergentes, já que as grandes corporações cada vez mais procuram expandir o sua área de atuação.

### 1.1 Problema de pesquisa

A Construção Civil atualmente vem em pleno desenvolvimento, seja ele tecnológico apresentando diversos modelos de construção, seja o crescimento econômico do mercado para o setor. Para isso necessita-se utilizar de um planejamento, obedecendo a um cronograma de evolução a ser seguido para entregar determinado projeto concluído, porém algumas vezes torna-se inviável segui-lo de forma eficaz devido a alguns contratempos no decorrer do período de execução o que compromete cumprir determinada meta por período caracterizada por início e fim, embora alguns desses períodos de execução estejam sendo organizadas para obter melhores resultados, como por exemplo, o projeto inicial, que hoje se utiliza muito no Brasil adotando a metodologia PMI (*Project Management Institute*), muitas das outras etapas passam por dificuldades em sua execução.

Ainda sim, outro fator relevante a ser elucidado é com relação à perspectiva de crescimento do ramo de construção civil no Brasil, pois o atual cenário econômico mundial tem incentivado grandes investimentos em países emergentes, situação em que se encontra o Brasil atualmente, já que as grandes corporações dos países desenvolvidos procuram novos mercados a serem explorados e desenvolvidos para compensar a estagnação do mercado em seus países. Além disso, existem mais dois fatos relevantes a serem considerados que acontecerão no Brasil nesta

década: a Copa do Mundo de 2014 e as Olimpíadas de 2016, eventos que exigem grande quantidade de investimentos, principalmente em infraestrutura. O presente trabalho visa fazer um estudo das principais ferramentas de controles gerenciais para evidenciar quais poderão ser aplicadas às empresas de Construção Civil, procurando eliminar as falhas e reduzir as perdas.

Com base nestas considerações iniciais, destaca-se a questão da pesquisa: Quais os Controles Gerenciais aplicáveis a uma empresa da Construção Civil?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 OBJETIVO GERAL

Identificar os controles gerenciais que poderiam ser conduzidos em empresa do setor da Construção Civil.

### 1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Verificar na literatura, os conceitos de Controles Gerenciais;
- b) Verificar na literatura, os tipos de Controles Gerenciais em evidencia;
- c) Analisar sob a ótica desse estudo, os principais aplicáveis a uma empresa do setor de construção civil.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

A Construção civil é um setor de importante estratégia para a economia, apresentando sérios problemas em suas ferramentas de gestão, e com isso, necessita de uma dedicação e comprometimento dos profissionais envolvidos em suas atividades tratando-se de um setor altamente competitivo, aliados a agilidade, qualidade, comprometimento entre outros fatores.

O processo construtivo é um conjunto de atividades rotineiras de um cronograma sequencial que algumas vezes não se tornam praticas constantes devido a alguns contratempos, porem, o comprometimento e organização pode viabilizar a redução de custos e tornar esses contratempos em situações de menor perigo a lucratividade da empresa melhorando o seu desempenho, seja ele técnico,



qualificável e financeiro. Mesmo com tal necessidade, a grande maioria destas empresas não agem de tal maneira, ocorrendo uma considerável perda em seu trabalho, desde a perda de materiais, a execução de obra não entregue no prazo, o que acarreta uma série de prejuízos no decorrer do tempo. Tendo em vista esta necessidade de análise, sob o ponto de vista detalhado a respeito dos Controles Gerenciais disponíveis, este trabalho deverá servir como material para estas empresas, de forma que seja possível elucidar de uma forma ampla as decorrentes ferramentas aplicáveis que afetam a empresa, sejam eles positivos, ou negativos, fazendo um melhor uso de tais informações adquiridas.

Esta análise baseia-se justamente desde a fase inicial na execução de serviços, até a fase final, adotando um estudo baseado nos conceitos e tipos de Controles Gerenciais, sendo estes resultados obtidos analisados e se possíveis, aplicáveis de forma que possa contribuir para a melhoria das empresas no setor baseados nessa teoria.

#### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Na primeira parte estão estabelecidas a contextualização do problema e a questão de pesquisa a ser investigada, bem como a justificativa e os objetivos gerais e específicos. Na segunda seção é desenvolvido o referencial teórico que apresenta-se subdividido em sete tópicos, conforme segue:

- Definição e Importância do Planejamento Estratégico;
- Conceitos dos Controles Gerenciais;
- Tipos de Controles Gerenciais;
- Conceitos sobre o setor de construção civil;
- Características da Construção Civil em sua execução e
- Aplicabilidade dos Controles Gerenciais viáveis ao setor de construção civil;

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico serão apresentados diversos apontamentos de vários autores com objetivo de elucidar e fundamentar os estudos realizados para obtenção do resultado proposto, também houve necessidade de apresentar a definição do Planejamento Estratégico devido a grande maioria dos autores evidenciarem a importância desta ferramenta no processo inicial, antes da aplicação das ferramentas definidas pelos Controles Gerenciais, visando objetivos, características e as principais metodologias utilizadas no cenário atual.

Esta etapa também evidencia conceitos, etapas, e necessidades específicas de uma empresa do Setor de Construção Civil, que tem como principal objetivo apontar o cenário atual e tendências para este segmento.

### 2.1 Definição e importância do Planejamento Estratégico

A Revolução Industrial foi definitiva para a evolução das empresas no quesito estratégico, operacional entre outros aspectos. As características deste período são o desenvolvimento no setor, a aplicação da energia à indústria, o aumento do capitalismo e desenvolvimento da tecnologia. O planejamento estratégico esta em constante atuação pelo Estado, na forma militar, que a partir de estratégias pré-definidas estabelecia os planos que se transformavam em ações visando resultado final. Mesmo apontando grande evolução no tema nesse período, já se ouvia falar em planejamento estratégico através de grandes autores como Sun Tzu, na China, entre 400 e 320 a. C. dedicando importante parcela de sua obra ao estudo e aplicações das informações e de planejamento sem mesmo existir a “era digital”.

Com o passar do tempo, surgiu Maquiavel, com seu trabalho “O Príncipe” escrito em 1513, publicado em 1532, estudando e apresentando alguns princípios básicos de estratégia e mesmo de planejamento ao estruturar a base de pensamento para unificar as potências na península itálica.

A Revolução industrial produziu suas alterações na economia mundial as relações de produções modificadas, sistematizadas a suprir a produção que crescia cada vez mais. No final do século XIX até a década 20 do século passado, vários autores viraram influências no tema, o que gerou o estímulo do planejamento

estratégico como uma ferramenta de tomada de decisão, organização e controle para suprir toda a demanda do período em constante crescimento, sendo os principais responsáveis, Taylor, Gant, Ford e Weber, entre outros.

Partindo dessa base, surgiram novos autores, que com as constantes mudanças tiveram necessidade de adequar o conceito nos dias atuais, mantendo a mesma base Chiavenato e Sapiro (2009, p. 03), sugere em suas características, e sua abrangência o planejamento estratégico da seguinte maneira:

Planejamento estratégico: É o planejamento mais amplo, e abrange toda a organização. Suas características são:

Horizonte temporal: projetado para o longo prazo, tendo suas consequências e efeitos estendidos por vários anos e;

Abrangência: envolve a organização de forma geral, todos os recursos e áreas de atividade, e preocupa-se em atingir os objetivos em nível organizacional.

A partir do momento que se tem a definição, e a necessidade de implementação do planejamento, é um processo contínuo em longo prazo, por isso é desejável um maior conhecimento possível do futuro considerado, tomar decisões atuais que refletem no futuro da empresa, organizar as atividades necessárias, reavaliar de forma sistemática e também mensurar os resultados em face às expectativas alimentadas.

Há muitas definições sobre Planejamento Estratégico, de acordo com Kotler (1992, p.63): “Planejamento estratégico é definido como processo gerencial de desenvolver e manter uma adequação razoável entre objetivos e recursos da empresa e as mudanças e oportunidades do mercado.”

Trata-se do equilíbrio, adequação razoável entre objetivos e recursos da empresa e as mudanças no cenário do mercado de acordo com as necessidades.

De acordo com sua aplicabilidade, o modelo proposto por Samuel, J. P. Peter, Reynaldo e Ana Maria (2005, p. 34): “A implementação da estratégia é tão importante quanto a formulação em si, no entanto, quando está em processo de elaboração simplesmente pressupõe que ocorrerá uma implementação efetiva”.

A Figura 01 a seguir evidencia o quão importante é planejar e fazer, sendo um modelo básico proposto pelos autores, porém demonstrando a estrutura da implementação para a estratégia:



Figura 01 – Implementação da estratégia.

Fonte: Adapt. Samuel C. Certo, J. Paul Peter. Reynaldo Cavalheiro Marcondes, Ana Maria Roux Cesar (2005).

Conforme observado, o modelo proposto aponta uma necessidade de visualização das estratégias já definidas e suas mudanças necessárias a obtenção do resultado esperado, de acordo com a estrutura organizacional da empresa e cultura organizacional. Após levantamento dessas informações, há uma seleção de métodos (abordagem) necessários a sua implementação, seguido pela implementação e avaliação da estratégia definida. Segundo aponta Robert e Vijay (2002, p. 37), a formulação de estratégias e seu processo tem a seguinte finalidade: “A formulação de estratégias é o processo pelo qual são decididos os objetivos de uma organização e as formas de atingir esses objetivos”.

Verificou-se, portanto conforme citação de alguns autores que o processo de planejamento estratégico é o que vai conduzir o desenvolvimento e formulação de estratégias que assegurem a evolução continuada da empresa. A estratégia sempre será uma escolha que terá como foco a obter ganhos e vantagens futuras em relação a situação presente. Liderada pelo estrategista, trata-se de uma situação única vivida a cada empresa, em seu ambiente, necessidade, fatores internos e

externos e outras séries de aspectos que influenciam no dia-a-dia da empresa, tornando-se intangível, aleatório e variável conforme cada necessidade.

Partindo do conceito de estudo de origem do planejamento estratégico, importância e finalidade, verificou-se a etapa final após sua conclusão de implementação, de acordo com o modelo proposto por Maximiano (2000, p. 26), conforme a seguir demonstrado no quadro 01:

Processo ou Função	Descrição
Planejamento	Consiste em tomar decisões sobre objetivos e recursos necessários para realizá-los.
Organização	Consiste em tomar decisões sobre a divisão de autoridade e responsabilidade entre pessoas e sobre a divisão de recursos para realizar tarefas e objetivos.
Direção	Compreende as decisões que adicionam recursos, especialmente pessoas, para realizar tarefas e alcançar objetivos.
Controle	O controle consiste em tomar decisões e agir para assegurar a realização dos objetivos.

Quadro 01: Funções Administrativas  
Fonte: Maximiano (2000)

Com o modelo proposto por Maximiano (2000), para obtenção de um resultado de sucesso, a ultima etapa, consiste no Controle, responsável pelas tomadas de decisões da empresa, sendo esse gerido pelas ferramentas de Controles Gerenciais.

## 2.2 Conceitos de Controles Gerenciais

Tem o presente tópico destacar através da literatura para construção do referencial teórico o conceito de Controle Gerencial. Através de uma revisão, destacam-se as informações obtidas por meio dos autores que tratam Controles Gerenciais de outra forma classificando-os como, Gestão Empresarial, Controle de Gestão, Contabilidade Gerencial, embora com nomes e nomenclaturas diferentes, estão em acordo com sua finalidade com os resultados esperados, e os tipos de controles de cada segmento, sendo diferenciado para Contabilidade Gerencial como mostra mais adiante.

Nesse sentido, verificou-se na literatura o conceito de controles gerenciais, em busca de sua definição, Robert e Vijay (2002, p. 34) destacam “Controle Gerencial é o Processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam as estratégias adotadas”.

Ainda sob o mesmo ponto de vista, o Controle Gerencial não inclui necessariamente a obrigação de que as decisões correspondam a um plano, como um orçamento. Os planos aprovados baseiam-se em circunstâncias que, na época de sua formulação, eram consideradas existentes, dentro e fora da organização. Se as circunstâncias se tornam diferentes daquelas consideradas nos planos, as providências planejadas podem não ser mais válidas. O Controle Gerencial, porém, deve prever as condições prevalecentes no futuro, afirma Robert e Vijay (2002, p. 34).

A Definição de Controle gerencial destacada por Anthony & Govindarajan (2002, p. 34), apresenta:

O Processo pelo qual os administradores influenciam os outros membros da organização a implementar as estratégias da organização.  
Essa definição envolve:

- Atividade de Controle Gerencial;
- Considerações sobre o comportamento; e
- Instrumento de implementação da estratégia.

### 2.2.1 Origens dos Controles Gerenciais:

Segundo Maximiano (2000), a administração começou a nascer na Europa no século XVIII, durante a revolução industrial, com as ideias de Adam Smith (1776), apontando as vantagens dos princípios da divisão do trabalho.

Henri Fayol, em sua obra *Administração Industrial e Geral*, foi um dos integrantes que mais divulgou os princípios da administração, considerava a empresa como um sistema de regras e autoridade, justifica sua existência em que atende ao objetivo primário de fornecer valor, na forma de serviços a seus consumidores o que mais divulgou nos princípios da administração. Segundo Fayol, o trabalho dos dirigentes consiste em tomar decisões, estabelecer metas, definir diretrizes e atribuir responsabilidades aos integrantes da organização, de modo que as atividades de planejar, controlar, comandar e coordenar estejam numa sequência

lógica. Outro responsável pela origem da administração, Frederick Taylor, com seu trabalho no que diz respeito a administração científica. Sua principal atividade no período foi aliar as ideias e trabalhos realizados por Fayol a atividade prática, desenvolvendo vários trabalhos que mais tarde passaram a ser conhecidos por taylorismo, que ficou muito tempo aplicável as principais organizações norte-americanas.

### 2.2.2 Gestão Empresarial

Oliveira (2001) considera a empresa como um sistema aberto e dinâmico, visando promover a satisfação das necessidades humanas por meio do consumo, transformação e da comercialização de produtos. Com foco de garantir a continuidade, a empresa terá necessidade de se adaptar as mudanças constantes ocorridas no seu ambiente e cenário atual, externo e interno, adequando a escassez de mão de obra qualificada, recursos, entre outros fatores, e ainda assim atendendo as necessidades de seus clientes.

Compreende-se gestão empresarial como um modelo de trabalho, orientado por uma política de valores com intuito de planejar, alocar, organizar e gerir os recursos, ações, valores e estratégias, procurando viabilizar o alcance dos objetivos propostos pela organização visando o resultado comum esperado. Partindo do entendimento que a empresa funciona como um sistema aberto, ela opera por meio de subsistemas que interagem entre si, ou tenta interagir, formando sua estrutura organizacional.

Sendo a empresa definida por um sistema aberto, ela opera por meio de subsistemas que interagem entre si formando sua estrutura. Oliveira (2001, p. 48), cita os sistemas mais comuns:

- Gestão de vendas – tomar decisões acerca de quais os principais clientes, definir o mercado consumidor, determinar preço, etc.
- Gestão de Marketing – efetuar e analisar a pesquisa de mercado, determinar o mix dos produtos, etc.
- Gestão de Produção – Determinar a quantidade de produtos a serem fabricados ou comercializados, a tecnologia a ser utilizada, o tipo de embalagem de seus produtos.
- Gestão Financeira – definir as formas de financiamento e de investimentos, os prazos de compras e de vendas.

### 2.2.3 Controle de Gestão:

Para Maximiano (2000) o controle indica um processo administrativo composto de três etapas: Obter informações sobre os resultados de uma atividade ou processo, compara-las com a informação sobre os objetivos e implantar alguma ação para assegurar a realização desses Objetivos.

Figueiredo & Caggiano (2004), definem controle como um sistema de *feedback* que possibilita o desempenho ser comparado com os objetivos planejados necessários para a realização do planejamento do curto e longo prazo. Deve possibilitar uma visão dos acontecimentos, executa estudos desses acontecimentos e aponta suas irregularidades, sendo possível aplica-los a curto e longo prazo.

### 2.2.4 Contabilidade Gerencial:

Em busca de uma definição no que diz respeito a instrumentos de tomada de decisão, de apoio e planejamento visando obter maior lucratividade da empresa, embora alguns autores não o definam como ferramentas de controles gerenciais, de certa forma a Contabilidade Gerencial passa a ser entendida como objeto útil as ferramentas de controles gerenciais, segundo a Associação Nacional dos Contadores dos Estados Unidos, através do seu relatório 1ª (ano):

A Contabilidade Gerencial é o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e para assegurar e contabilizar o uso apropriado de seus recursos.

Conforme classificação anterior, a Contabilidade Gerencial, em sua caracterização encontra-se em conformidade com os itens que são responsáveis pelo planejamento, avaliação e controle, embora seja determinada área (Financeira, Contábil) a responsável, é de importante significância ter o poder de decisão dentro da organização devido as suas informações. Tendo em vista que uma organização tem sua estrutura de forma hierárquica, em grande maioria, a Contabilidade Gerencial deve suprir, através do sistema de informação contábil gerencial, todas as áreas da companhia. Embora cara setor use de forma diversa as informações contábeis gerenciais, deve-se evidencia-la de acordo com suas necessidades locais.



Adiante, em busca de novas ferramentas disponíveis, encontrou-se também uma nova ferramenta elaborada que tem por finalidade apoio a tomada de decisão, o *Balanced Scorecard*

Diante disto, define-se como ferramentas da Contabilidade Gerencial, de apoio a tomada de decisão as seguintes demonstrações:

- ✓ Balanço Patrimonial;
- ✓ Demonstração dos Resultados;
- ✓ Fluxo de Caixa;
- ✓ *Balanced Scorecard*.

## 2.3 Tipos de Controles Gerenciais

### 2.3.1 Controle de Resultado

Modelo proposto por Merchant e Van De Stede (2007), tem como principal objetivo recompensar ou punir os trabalhadores de acordo com os resultados gerados. A recompensa ou punição pode ser aplicada de diversas formas, sendo monetária (aumento de salário, premiações, bônus, etc.), ou outras formas que atraem o trabalhador, como estabilidade no emprego, autonomia em suas decisões, promoções e reconhecimento. É o modo pelo qual as empresas costumam adotar o critério de que o trabalhador é a pessoa mais valiosa para a empresa em todo o contexto, além disso, é um fator determinante de motivação para os funcionários atingirem o resultado desejado pela empresa.

O Controle de resultado é uma forma de controle indireto, pois não é exercido diretamente sobre o trabalhador, mas sim sobre os seus resultados atingidos no período.

Vale observar que no modelo proposto, a organização **não** determina quais ações devem ser tomadas pelos trabalhadores, cabe a eles escolher quais ações serão necessárias para alcançar os resultados desejados pela organização. Para que obtenha êxito, é necessário que o gestor conheça bem os resultados esperados e que os mesmos sejam avaliáveis e mensuráveis para aplicação deste controle. Merchant e Van Der Stede (2007) afirmam que este controle é uma forma de atrair e reter colaboradores com as competências exigidas para o desempenho das funções.

### 2.3.2 Controle de Ação.

Neste modelo, de acordo com Merchant e Van Der Stede (2007) o controle adota medidas que assegurem que os colaboradores irão desempenhar ações que não sejam prejudiciais a empresa. É uma forma de controle direto, para que se obtenha êxito, é necessário que os gestores saibam quais as medidas adotadas e ações utilizadas a organização e que os gestores tenham condições de assegurar que elas ocorrerão, podendo elas serem divididas em algumas maneiras como:

#### 2.3.2.1 Restrição Comportamental do tipo física

Adota medidas como: incluir senhas de acesso nos computadores, limitar acesso dos empregados as áreas estratégicas da empresa, cartão de identificação. Também pode limitar para que o funcionário realize parte de uma tarefa, ou totalmente, aplicando níveis de autoridades e restringindo o poder para tomada de decisão.

#### 2.3.2.2 Responsabilização pela ação

Responsabiliza os funcionários pelas ações que vierem a tomar, requer: que se defina quais ações que são aceitáveis ou não, comunicar essas ações aos empregados e monitorar para que elas ocorram de forma satisfatória, assim como punir pelas ações não aceitáveis.

#### 2.3.2.3 Revisões prévias.

Envolvem análise do plano de ação dos empregados a serem controlados, os responsáveis pela revisão não podem aprovar ou reprovar essas ações, somente aponta-las.

#### 2.3.2.4 Redundância.

Envolve a utilização de mais recursos do que o necessário para a realização de uma determinada tarefa, podem eles ser máquinas ou trabalhadores. É pouco utilizada porque aumenta os custos.

### 2.3.3 Controle de Pessoal

Ações empreendidas visando aumentar a probabilidade de os trabalhadores desempenharem por sua própria motivação e iniciativa as tarefas de forma satisfatória. É útil para qualquer um básicos a seguir:

- ✓ Qual é a expectativa da organização em relação ao empregado;
- ✓ Assegura que os trabalhadores tenham recursos necessários para desempenhar suas funções de forma no mínimo satisfatória;

Para Merchant e Van Stede (2007, p. 83), existem três métodos de controles pessoais mais utilizados e aplicados pela organização:

Os três métodos de controle pessoal mais implementados são: seleção e recrutamento de funcionários, treinamento, concepção do trabalho e fornecimento de recursos necessários.

### 2.3.4 Controles Culturais

De acordo com Merchant e Van Der Stede (2007) controles culturais são aqueles que devido às normas de comportamento organizacional, levam os trabalhadores a auto monitorarem e influenciar uns aos outros, obtendo maior êxito quando os trabalhadores possuem laços afetivos entre si. Culturas se constroem através de tradições, normas, crenças, e modos de comportamento, nesse quesito, culturas organizacionais tendem a permanecer ao longo do tempo, mesmo quando é necessário adaptar os objetivos e as estratégias às novas condições do negócio.

### 2.3.5 Controles – Contabilidade Gerencial

Em busca das principais ferramentas de Gestão aplicáveis no planejamento da empresa com a finalidade de obter resultados promissores, verificou-se na literatura, embora alguns autores não o considerem que as ferramentas de apoio ao setor financeiro e contábil servem como ferramentas de controles gerenciais, devido

a sua quantidade de informações que estão reunidas da situação atual da empresa. Para conhecimento amplo da contabilidade gerencial, devem-se elucidar as ferramentas básicas em sua utilização conforme segue:

#### 2.3.5.1 Balanço Patrimonial

Visto como principal peça contábil, por excelência, é canalizada todo o resultado das operações da empresa e das transações que terão realização futura. Para Jose Carlos Marion (2009, p. 44 e 45), o Balanço Patrimonial tem a seguinte definição:

Reflete a posição financeira em determinado momento, normalmente no fim do ano ou de um período prefixado. É como se tirássemos uma foto da empresa e víssemos de uma só vez todos os bens, valores a receber e valores a pagar em determinada data.

O Balanço Patrimonial é elaborado por período, atualmente é constituído de duas colunas: a coluna do lado é constituída pelo Passivo e Patrimônio Líquido, a coluna do lado esquerdo constitui o Ativo. A razão de se atribuir tal definição para lado direito e esquerdo dos itens é mera convenção, Pela Lei das Sociedades por ações, o lado direito é denominado apenas Passivo.

#### 2.3.5.2 Demonstração dos Resultados (DRE)

Conforme visto, o exercício social terá duração de um ano e a cada exercício será apurado o resultado do período, isto é, se houve lucro ou prejuízo, essa é a finalidade da Demonstração dos Resultados do Exercício. Clóvis Luís Padoveze (2009, p. 71) define a DRE da seguinte forma:

Os valores da demonstração de resultado são obtidos pelo somatório de todas as transações ocorridas com os respectivos valores no momento da contabilização, que conduzem aos movimentos mensais de doze meses de um exercício contábil.

Conforme citação acima, a principal finalidade da Demonstração de Resultados é evidenciar o lucro ou prejuízo obtidos no período pela organização avaliada, mensurando as transações realizadas, o modelo proposto de DRE de

forma básica é mostrado por José Carlos Marion (2009, p. 120), conforme quadro 02 adiante:

<b>Demonstração do Resultado do Exercício</b>	
1. – Receita Operacional Bruta	R\$
1.1 – Vendas de Produtos	R\$
1.2 – Vendas de Mercadorias	R\$
1.3 – Prestação de Serviços	R\$
2. ( - ) Deduções da Receita Bruta	R\$
2.1 – Devoluções de Vendas	R\$
2.2 – Abatimentos	R\$
2.3 – Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas	R\$
3. ( = ) Resultado Operacional Bruto	R\$
4. ( - ) Despesas Operacionais	R\$
4.1 – Despesas com vendas	R\$
4.1 – Despesas Administrativas	R\$
5. ( - ) Despesas Financeiras Líquidas	R\$
5.1 – Despesas Financeiras	R\$
5.2 – ( - ) Receitas Financeiras	R\$
5.3 – Variações Monetárias e Cambiais Passivas	R\$
5.4 ( - ) Variações Monetárias e Cambiais Ativas	R\$
6. Outras Receitas e Despesas	R\$
6.1 - Resultado da Equivalencia Patrimonial	R\$
6.2 – Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	R\$
6.3 – ( - ) Custo da Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	R\$
7. ( = ) Resultado Operacional antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social e sobre o lucro	R\$
8. ( - ) Provisão para Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro	R\$
9. ( = ) Lucro Líquido Antes das Participações	R\$
10. ( - ) Debentures, Empregados, Participações de Administradores, Partes Beneficiárias, Fundos de Assistência e Previdência para Empregados	R\$
11. ( = ) Resultado Líquido do Exercício	R\$

Quadro 02: DRE (Modelo Básico – Adaptado pelo autor)

### 2.3.5.3 Fluxo de Caixa

O Fluxo de caixa deve ser de competência exclusiva do setor financeiro de uma empresa, e que o contador não tem condições exclusivas para elaboração, portando não é de responsabilidade do setor contábil. Porém, trata-se da demonstração que evidencia imediatamente as informações da empresa, com obtenção de informações em dados reais do período, por exemplo, evidenciando um período de sazonalidade.

Marion (2009, p. 451) retrata a demonstração de fluxo de caixa da seguinte maneira:

De forma condensada a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) indica a origem de todo o dinheiro que entrou no Caixa, bem como a aplicação do dinheiro que saiu do Caixa em determinado período, e, ainda, o Resultado do Fluxo Financeiro.

Quanto a sua elaboração, Clóvis Luís Padoveze (2009), afirma que possível evidenciar o fluxo de caixa em dois métodos, sendo eles:

- Fluxo de Caixa Diário
- Fluxo de Caixa Mensal.

Ainda Padoveze (2009, p.81) apresenta como exemplo numérico o Fluxo de Caixa em moeda corrente conforme quadro 03 a seguir:

	Período 1 \$	Período 2 \$	Total 1 \$
I – DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS			
<u>Entradas</u>	<u>13.829.429</u>	<u>17.561.023</u>	<u>31.390.452</u>
Recebimentos de Clientes	13.829.429	17.561.023	31.390.452
<u>Saídas</u>	<u>12.409.652</u>	<u>16.841.550</u>	<u>29.251.202</u>
Pagamentos a fornecedores	4.293.281	6.550.685	10.843.966
Impostos Recolhidos	1.435.200	1.836.348	3.271.548
Pagamento ao Pessoal	4.791.829	5.826.767	10.618.596
Despesas Gerais	1.659.342	2.000.524	3.659.866
Impostos sobre o Lucro	230.000	627.226	857.226
<b>SALDO DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS</b>	<b>1.419.777</b>	<b>719.473</b>	<b>2.139.250</b>

Quadro 03: Fluxo de Caixa em Moeda.

Fonte: Padoveze (2009, p. 81).

### 2.3.6 *Balanced Scorecard*.

Atualmente em grande expansão nas empresas, o *Balanced Scorecard* (Literalmente: cartão de marcação balanceado) tem por objetivo complementar as medidas de desempenho não financeiras, objetivando unir a visão estratégica com as fases de execução e controle do processo de gestão empresarial. Sua elaboração origina-se do pressuposto de que as empresas constroem metas estratégicas, porém não desenvolvem um sistema de acompanhamento para o dia a dia da empresa e dos gestores divisionais. Assim, os autores propõe um sistema simples e eficiente de acompanhamento do desempenho da estratégia da empresa.

Para Clovis Luiz Padoveze (2009), o processo de elaboração e difusão do *Balanced Scorecard* é efetuado em quatro etapas ou processos:

- a) Tradução e visão;
- b) Comunicação e comprometimento;
- c) Planejamento e negócios;
- d) Feedback e aprendizado.

Partindo dessa definição, procura esclarecer essas etapas através da figura 02 abaixo, modelo proposto por Padoveze:

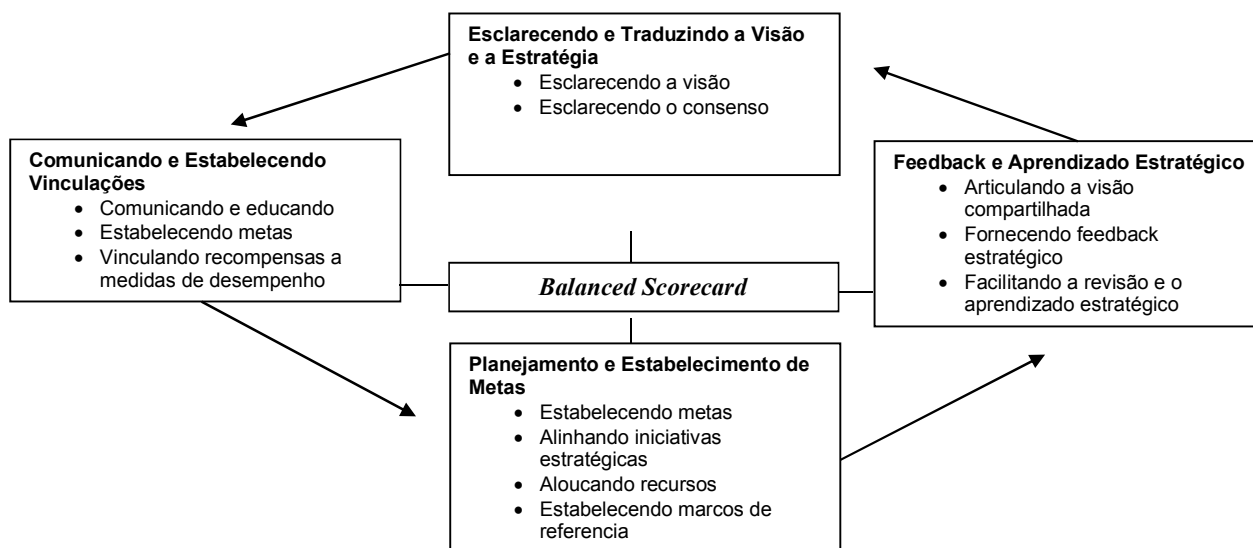


Figura 02: Quatro Processos de *Balanced Scorecard*.  
Fonte: Padoveze (2009, p.595)

O Modelo proposto de *Balanced Scorecard* adotado por Clovis Luiz Padoveze tem um conjunto de indicadores de acompanhamento da estratégia, extraídos como base do trabalho de Kaplan e Norton, conforme a seguir:

Objetivos estratégicos	Indicadores Estratégicos	
	(Indicadores de Ocorrência)	(Indicadores de Tendência)
<b>Financeira</b> F1 – Melhorar Lucros F2 – Ampliar Mix de Receita F3 – Reduzir Estrutura de Custos	Retorno sobre Investimento Aumento da Receita Mudança do Custo de Manutenção de Depósitos	Variedade de Produtos / Serviços Geradores de Receita
<b>Dos Clientes</b> C1 – Aumentar o nível de satisfação dos Clientes com Nossos Produtos e Pessoal C2 – Aumentar o nível de Satisfação “Após Venda”	Participação no Segmento Retenção de Clientes	Profundidade do Relacionamento Pesquisa de Opinião sobre Satisfação
<b>Interna</b> 1 – Compreender Nossos Clientes 2 – Criar produtos Inovadores 3 – Efetuar a Venda Cruzada dos Produtos 1 – Transferir Clientes para Canais Rentáveis 2 – Minimizar Problemas 3 – Atendimento Eficiente	Receita Gerada por Novos Produtos Quociente de Venda Cruzada Mudança de Mix de Canais Taxa de Erros de Serviço Tempo de Atendimento de Solicitações	Ciclo de Desenvolvimento de Produtos Horas passadas com o Cliente
<b>Do Aprendizado</b> A1 – Desenvolver Habilidades Estratégicas A2 – Fornecer informações Estratégicas A3 – Alinhar Metas Pessoais	Satisfação dos Funcionários Receita por Funcionário	Índice de Cobertura de Funções Estratégicas Índice de Disponibilidade de Informações Estratégicas Alinhamento de Metas Pessoais (%)

Quadro 04 – Exemplo de *Balanced Scorecard*.

Fonte: Padoveze (2009, p. 595).

## 2.4 Conceito e História da Construção Civil no Brasil

De acordo com Lantelme (1994) foi na década de 90 que começaram a existir uma verdadeira preocupação com definições de índices e de históricos da produtividade nessa área. O IBGE aponta a evolução conforme figura 03 abaixo:

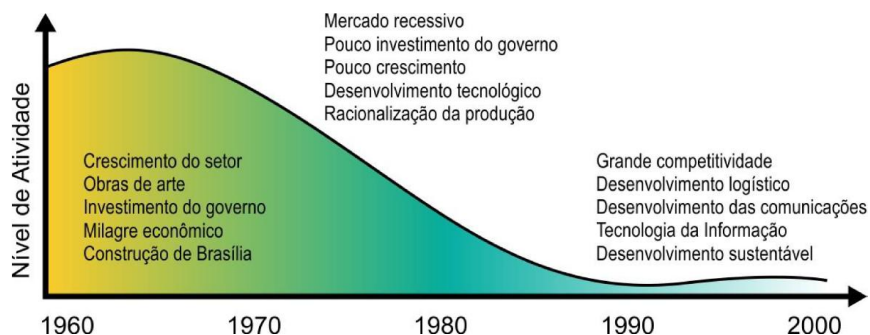


Figura 03 - Indústria da construção civil no Brasil

Fonte: IBGE (2002)



Com base nas situações informadas anteriormente, verificou-se a necessidade de organizar as informações no decorrer das tarefas, sendo elaborado um mapeamento de processos com as principais atividades de execução desde o início ao término, visando organização, controle e estudo das atividades, para que não ocorra perdas e prejuízos para a empresa no setor, partindo deste princípio, em busca de diversas informações relevantes de autores, serão elucidados quatro itens a serem estudados individualmente e seu impacto na empresa, conforme segue:

- ✓ Estudos Preliminares;
- ✓ Orçamento, Projetos e Etapas;

#### 2.4.1 Características da Construção Civil em sua execução

Para evidenciar o processo de construção civil, o presente tópico tem como foco a apresentação básica de um processo construtivo, ou seja, a forma de execução de obras no contexto geral, obviamente não existe uma regra ou modelo para execução, pois por ser um segmento complexo, cada construção tem suas características exclusivas. Procurando evidenciar o mais claramente possível, adotaram-se os critérios mais usuais conforme a seguir.

##### 2.4.1.1 Estudos Preliminares:

Uma empresa pode adotar rotinas de atuação, nas quais o pensar (formular ideia) mergulha diretamente no fazer (desenvolver um empreendimento), sem estabelecer qualquer outra diretriz de tomada de decisão nesse período de grande responsabilidade, de forma equivocada, pois deve-se ter toda uma estrutura entre o pensar e fazer de planejamento, organização, levantamento de informações e ainda sim, estando sujeito aos erros e contratempos temporais gerando a incerteza.

Tal rotina de desenvolvimento, partindo do princípio de pensar e fazer deve ter por foco um objeto que deverá ser implantado, visando colher o resultado final, muitas vezes definido como lucro empresarial, o modelo abaixo é proposto pelo Texto Técnico – Escola Politécnica da USP (2004), Departamento de Engenharia de Construção civil, que mostra de forma simples, e também, quando o empreendimento inicial está sujeito a erros, no final, gerando incerteza de obtenção dos resultados esperados, conforme figura 04 demonstrada pelo texto técnico:

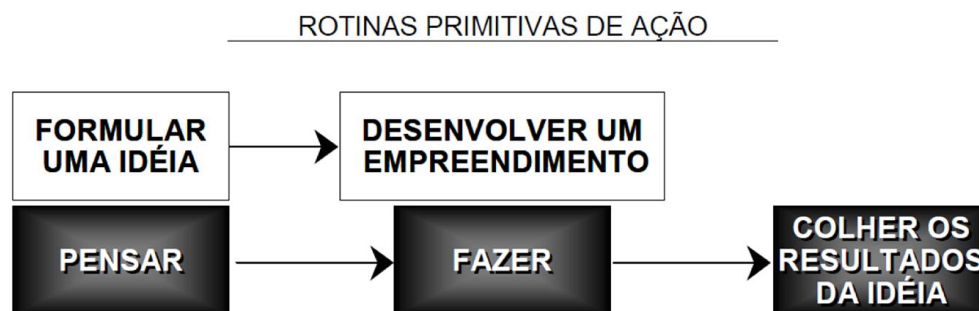


Figura 04 – Rotinas Primitivas de ação.  
 Fonte: ISSN 1413-0386  
 TT/PCC/25

Na fase de Planejamento fica responsável pelas informações, coleta de dados, técnicas de cursos que irão viabilizar ou não a execução. Também desenvolve projetos arquitetônicos, dando forma gráfica ao projeto em si e detalhado as informações necessárias. Segundo Formoso (1991), planejamento é processo de tomada de decisão que envolve o estabelecimento de metas e dos procedimentos necessários para atingi-las, sendo efetivo quando seguido de um controle.

No atual estágio da construção, não se pode mais dispensar o auxílio de computadores no planejamento, projeto, gerenciamento e acompanhamento das obras. Assim sendo, um número imenso de softwares vem sendo desenvolvido para cada uma dessas diferentes atividades, convergindo sempre para o mesmo ponto: melhoria da qualidade e aumento da produtividade na ação de construir (THOMAZ, 2001 p.277).

O planejamento visa à organização do trabalho, procurando sempre a utilização racional e econômica da mão-de-obra, associada aos equipamentos e materiais de construção, assegurando o bom desempenho na execução das atividades. Em qualquer caso é necessário um planejamento adequado antes de dar início ao processo de produção, para evitar uma perda de tempo, ociosidade de mão-de-obra e equipamentos e distorções no abastecimento de materiais, resultando em perda de qualidade, baixa produtividade e perdas financeiras irreversíveis (CIMINO, 1987, p.17).

Na fase de Execução, o técnico implanta e gerencia o canteiro de obras fazendo a locação da obra, executando instalações provisórias, assegurando a

logística, contratação de funcionários, treinamentos, fiscalizando a execução dos serviços, implantando programas de qualidade.

Além do ambiente interno, também está atuante o ambiente externo para execução do empreendimento, conforme o Comparativo de fluxo de valor do projeto com atuação da construtora a partir da fase de Desenvolvimento dos projetos ou apenas na fase da Execução da Obra, modelo apresentado pelo Boletim Técnico da Escola Politécnica da USP – Departamento de Engenharia de Construção Civil. (Figura 5).

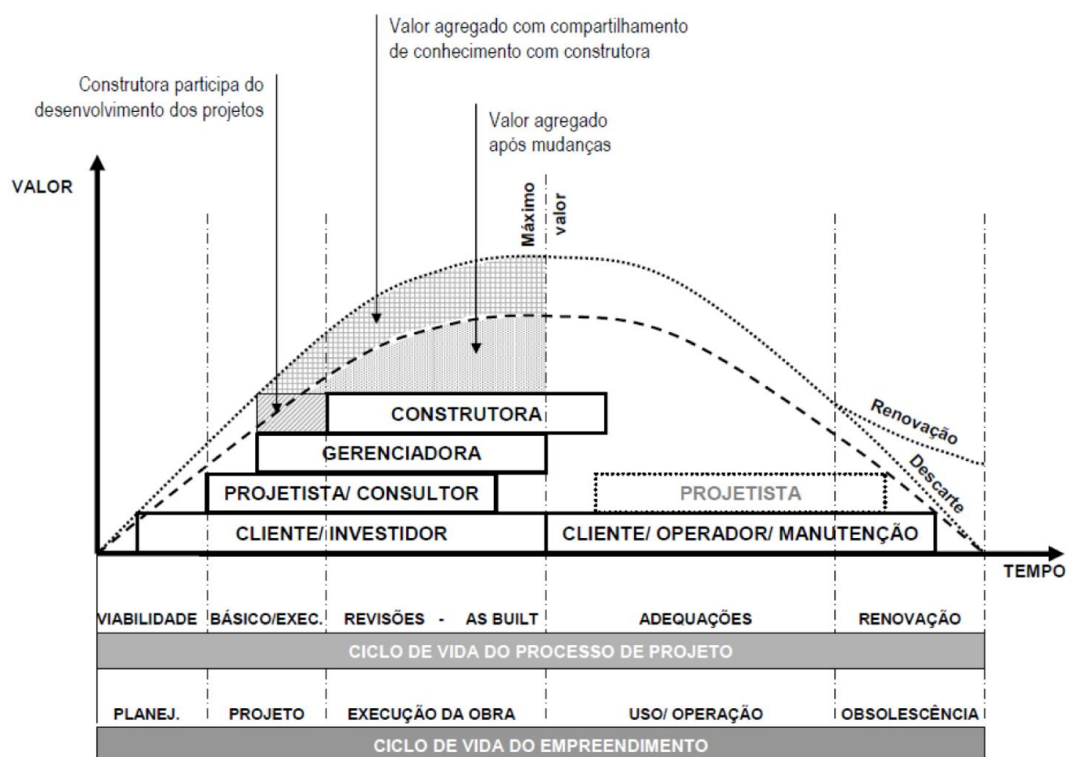


Figura 05 – Comparativo de fluxo de valor do projeto com atuação da construtora a partir da fase de Desenvolvimento dos projetos ou apenas na fase de Execução da Obra. Fonte: BT/PCC/581 (2013, p.18).

Modelo acima cita a relação de todos os envolvidos no processo, desde a viabilidade a realização do projeto, passando pelo período básico /execução, revisões – as built, adequações a ainda sim, renovação, caracterizados pelo ciclo de vida do processo de projetos, tendo como participantes, cliente / investidor, projetista / consultor / gerenciadora, construtora e ao término, projetista novamente e cliente / operador / manutenção.

Quanto à relação Valor x Tempo, o modelo identifica onde o maior nível de investimento financeiro realizado está aplicado a Construtora, sofrendo as maiores variáveis, como Valor agregado após mudanças, devido a diversos fatores sendo eles externos e internos durante o período de execução. Também se verifica que o planejamento tem por objetivo evidenciar todas as etapas necessárias para realização do empreendimento, e não somente estudo de projeto, mas sim, todos os fatores necessários.

#### 2.4.1.2 Definição de Orçamento:

Orçamento constitui-se de um exercício de previsão, tendo muitos itens que influenciam e contribuem para formação de custos do empreendimento a ser executado, a forma apresentada para elaboração de um orçamento, envolve identificação, descrição, quantificação, análise e valorização de uma série de itens, exigindo conhecimento técnico do orçamentista. De fato, o orçamento é elaborado antes da construção do objeto, muito estudo deve ser feito para não deixar espaços na composição dos itens.

Muitas vezes, orçamento é constituído de custos diretos, mão de obra de operários, materiais, equipamentos, equipes de apoio, despesas gerais no canteiro de obras, taxas, e por fim os impostos, a margem de lucro é determinada excepcionalmente para cada situação, não sendo possível mensurar exatamente, devido a uma série de fatores e contratempos não esperados no decorrer do período

O Orçamento em si é baseado por previsão, ou seja, os valores são todos variáveis de acordo com o mercado, não sendo exato, porem necessita-se ser preciso para evitar erros. Outro aspecto interessante a ser mencionado é que o orçamento é único, ou seja, o orçamento de um prédio a ser construído na Cidade de Curitiba será diferente do orçamento do mesmo empreendimento a ser construído na cidade de São Paulo, devido a uma série de fatores, como mão de obra na região, piso salarial, preço dos insumos que variam de região para região, entre outros fatores. Verifica-se também que um orçamento que foi elaborado a alguns anos, já não é válido nos dias atuais, se deve o fato a flutuação no custo dos insumos, criação de impostos e encargos, métodos construtivos que com o decorrer do tempo sofrem alteração, entre outros. Para Mattos (2006), orçamento não se

resume a definição do custo da obra, ele tem abrangência muito maior, servindo de subsidio para outras aplicações, como segue:

- Levantamento dos materiais e serviços;
- Obtenção de índices para acompanhamento;
- Dimensionamento de equipes;
- Capacidade de revisão de valores e índices;
- Realização de simulações;
- Geração de cronograma físico-financeiro;
- Análise de viabilidade econômico-financeira

Todo orçamento tem por base um projeto, a partir dele serão identificados os serviços a serem executados bem como os preços e quantidades, itens de relevância, dificuldade em realização dos serviços, etc. De acordo com Mattos (2006), esta fase esta prevista as seguintes etapas:

- ✓ Leitura e interpretação dos projetos e especificações técnicas;
- ✓ Leitura e interpretação do Edital (se existir);
- ✓ Visita técnica ao local, onde será realizado o empreendimento.

#### 2.4.1.3 Elaboração de Projetos

Também conhecido como Gerenciamento de projetos, é a aplicação de conhecimentos, habilidade, ferramentas e técnicas nas atividades durante a execução do empreendimento, com a finalidade de atender as necessidades e expectativas do contratante e contratado com a qualidade do serviço exigido. Para Limmer (1996, p. 16) a definição de um projeto inicial ou a continuidade de um existente define-se da seguinte forma

Parte-se do plano inicial estabelecido logicamente com base no conhecimento de todos os dados relativos ao projeto, na forma em que tais dados estejam disponíveis à época deste plano inicial. Estes dados podem originar-se do próprio projeto ou, então, ser adaptado de outros projetos semelhantes.

Segundo Nocêra (2006), um projeto é constituído de cinco fases, que compõe um ciclo de vida do mesmo, que são: iniciação, planejamento, controle,

execução e finalização. Desta forma, Nocêra evidencia na figura 06 o ciclo da seguinte forma:

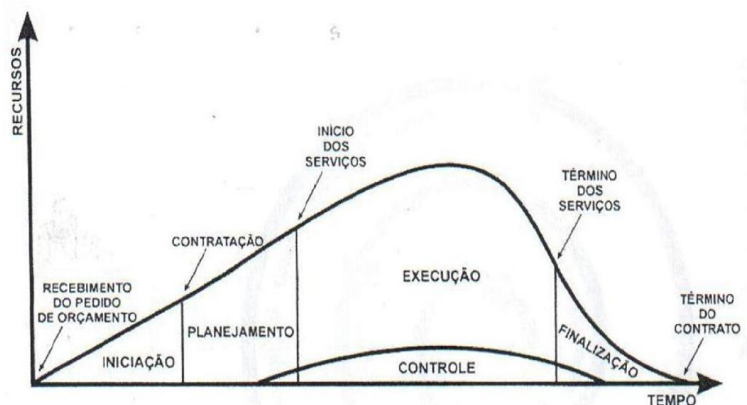


Figura 06 - O Ciclo de Vida da Elaboração de um Projeto de Construção;  
Fonte: NOCÊRA (2006).

Em cada etapa necessária a execução do empreendimento, novas etapas e outros procedimentos surgem no decorrer da obra, de tal forma que cada fase terá sua respectiva função e relevância, sendo obrigatório a utilização de ferramentas que garantem a organização planejamento, controle e aperfeiçoamento visando a redução de custos e perdas, bem como a execução de um empreendimento bem elaborado tendo por base o projeto, com aumento na margem de lucro final.

A Figura 07 mostra a organização de um projeto, as principais atividades básicas, a partir das quais é possível determinar a estrutura operacional mais adequada, modelo proposto por Limmer (1996, p. 17):

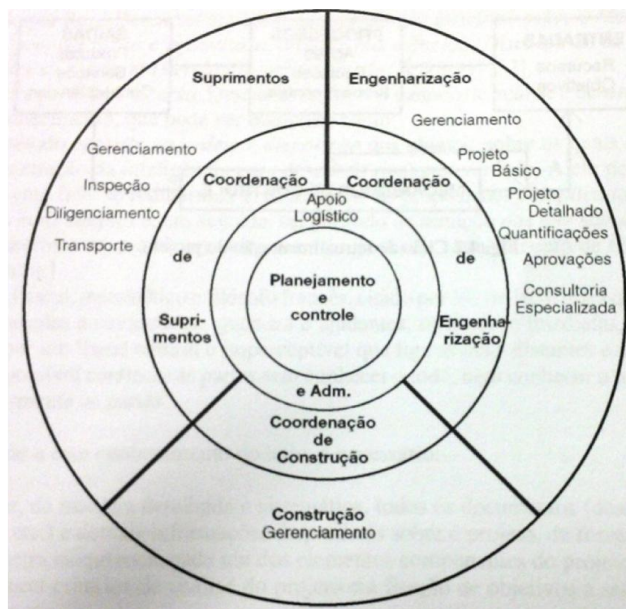


Figura 07: Atividades Básicas de um Projeto.  
Fonte: Limmer (1996)

Ainda, Limmer (1996) utiliza-se do critério que qualquer que seja o projeto, a metodologia para o seu planejamento segue os seguintes passos:

- a) Identificar as atividades a serem executadas através da análise dos elementos e informação disponíveis, projeto básico ou detalhado, especificações, etc.;
- b) Ordenar as atividades identificadas em uma sequência lógica, em função da metodologia e processo de execução definidos para o projeto;
- c) Estabelecer marcos e objetivos.

Conhecido também como plano de Gerenciamento de projeto, a partir da ideia inicial a equipe deverá elaborar o escopo de forma a verificar qual a melhor maneira, os objetivos, definir principalmente os limites, de forma organizada – com auxílio de desenhos, todos os itens que o acompanham. Garante ao longo do tempo segurança de todos os envolvidos no processo de execução das atividades que o envolvem, realizadas dentro das metas pré-estabelecidas, conforme citou Limmer. Ainda visando a definição do projeto e sua importância, Thomaz (2001, p. 271), define:

O trabalho de coordenação na elaboração de projetos constitui-se em tarefa complexa e de cuja eficiência dependerá a qualidade do projeto resultante, justificando-se, portanto, a adoção de procedimentos metodologicamente estabelecidos, que visem orientar simultânea e conjuntamente os vários

profissionais e estabelecer adequado fluxo de informações entre eles, além de conduzir as decisões a serem tomadas no desenvolvimento do projeto. (THOMAZ, 2001, p.271).

Constitui-se projeto, tarefa de relativa importância para realização do empreendimento, sendo, porém o principal, mas um dos principais itens de composição que visa estabelecer uma base sólida para realização de um empreendimento de Sucesso.

#### 2.4.1.4 Etapas:

O tempo de duração de um projeto, também sendo definido por etapas constitui um dos elementos fundamentais do seu planejamento, geralmente, é feito a partir de da duração de cada atividade que compõe o projeto conforme descrito suas quantidades no orçamento, resultante da metodologia de execução definida, geralmente apresentado em forma de cronograma.

Existe certa divergência de informações, pois, as respectivas etapas de execução, porém determinadas por tempo, fator determinante, estão sujeitas aos diversos agentes externos que a envolvem como mão de obra, fornecedores, contratação de terceiros, entre outros, que podem comprometer o cronograma. Limmer (1996, p. 39) cita da seguinte forma tal situação:

A duração de cada atividade também pode ser determinada a partir de estimativas feitas por profissionais experientados, que se baseiam na sua prática com obras semelhantes. Mas é preciso lembrar que *“cada projeto é um projeto”*, no sentido de que cada um apresenta características particulares, além de a ambiência da sua execução também variar, principalmente em função de fatores externos ao mesmo. Quando os prazos são estimados a partir da mão de obra necessária, estão alocando o recurso às atividades do empreendimento, isso é feito porque a mão de obra é um dos insumos presentes em todas as atividades do projeto.

Existem diversos tipos de Cronogramas que elucidam a situação atual, o mais comum utilizado é o Cronograma de Barras, também conhecido como **gráfico de Gantt**, é construído listando-se as atividades de um projeto em uma coluna e as respectivas durações, representadas por barras horizontais, em colunas adjacentes, com extensão de acordo com a unidade de tempo adotada no projeto. Conforme modelo do quadro 05 a seguir:



ATIVIDADE	PERÍODO DE TEMPO						
A							
B							
C							
D							
E							
F							

Quadro 05: Cronograma de Barras – Gant (Adaptado pelo autor)  
 Fonte: Baseado Modelo Gantt (1917)

Trata-se de um estimativo, muitas vezes não sendo real, devido a alocação e integração dos serviços a serem executados, muitas vezes essa interdependência dos itens são indicadas por setas pontilhadas, constituídas por linhas retas ou curvas, por outro lado a facilidade de seu entendimento é claro e objetivo, o tornando a ferramenta mais utilizada atualmente. É altamente e eficazmente indicado quando a relação das tarefas não caracteriza grande quantidade de itens e de tempo previsto para execução.

### 3 METODOLOGIA

Tem como objetivo evidenciar a direção a ser adotada para o desenvolvimento da atual pesquisa, definindo-se a metodologia e o tipo de estudo a ser realizado. Procurando em diversas citações de autores, para que fique evidenciada a importância da atual pesquisa, segue definições de método:

[...] conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista. (MARCONI & LAKATOS, 2007, p. 83).

[...] pode-se definir método como caminho para se chegar a determinado fim. E método científico como o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento (GIL, 2007, p. 26).

A metodologia é utilizada com a finalidade de orientar a direção para se produzir ciência, segundo ensinamentos de Richardson (2008, p. 22) “[...] são os procedimentos e regras utilizadas por determinado método”. O método científico contribui para chegar a um objetivo.

#### 3.1 NATUREZA DA PESQUISA

Segundo Gil (1999, p.42), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Quanto a investigação de dados, utiliza-se o método qualitativo, devido alguns aspectos que se obtém mediante tal modelo para resultar em dados com uma interpretação mais coerente. Orienta o pesquisador aprofundar-se na compreensão das informações, fatos, dados relevantes entre outros fatores, assim como as ações, não sendo necessariamente baseada em dados, estatísticas entre outros fatores que são apenas preliminares, mas também se obtém de forma definitiva, pelo fato de o pesquisador estar em contato direto com o campo no quesito execução diária,

observando os significados em teoria e prática juntamente com seus comportamentos.

A pesquisa qualitativa, utilizada para interpretar fenômenos, ocorre por meio da interação constante entre a observação e a formulação conceitual, entre a pesquisa empírica e o desenvolvimento teórico, entre a percepção e a explicação (BULMER, 1977) se apresenta como uma dentre várias possibilidades de investigação. Compõe uma alternativa adequada nos estágios iniciais da investigação, quando se busca explorar o objeto de estudo e delimitar as fronteiras do trabalho, quando existe interesse específico na interpretação do respondente em relação aos seus comportamentos, emoções e motivos, quando o tema da pesquisa envolve tópicos abstratos, sensíveis ou situações de forte impacto emocional para o respondente e/ou quando o universo da pesquisa é pequeno e não se faz necessária a quantificação. (HEYINK; TYMSTRA, 1993).

Por sua vez o método de pesquisa utilizado é o método descritivo que tem com principais características observar, registrar, analisar, descrever e correlacionar fatos ou fenômenos sem manipulá-los, procurando descobrir com precisão a frequência em que um fenômeno ocorre e sua relação com outros fatores (CERVO; BERVIAN, 2002).

Este tipo de pesquisa pode assumir diversas formas relacionadas com o enfoque que o pesquisador deseja dar para seu estudo. Cervo e Bervian (2002) classificam essas formas da seguinte maneira:

- **Estudo exploratório:** sua finalidade é familiarizar-se com o fenômeno e obter uma nova percepção a seu respeito, descobrindo assim novas idéias em relação ao objeto de estudo.

- **Estudos descritivos:** descrevem as características, propriedades ou relações existentes no grupo ou da realidade em que foi realizada a pesquisa.

- **Pesquisa survey:** identifica falhas ou erros, descreve procedimentos, descobre tendências e reconhece interesses e outros comportamentos, utilizando principalmente o questionário, entrevista ou *survey* normativo como instrumento de coleta de dados. Busca determinar práticas existentes ou opiniões de uma determinada população.

- **Estudo de caso:** sua preocupação é estudar um determinado indivíduo, família ou grupo para investigar aspectos variados ou um evento específico da amostra. Um único caso é estudado com profundidade para alcançar uma maior compreensão sobre outros casos similares.

De acordo com o exposto por Cervo e Bervian (2002), o enfoque dado a este estudo se enquadra como uma pesquisa *survey* (levantamento), através do envio de questionários aos responsáveis pelas empresas do setor de construção civil, objetivando uma amostragem o mais próximo possível do real, ou seja, de acordo com a quantidade de empresas entrevistadas e o perfil delas individualmente apresentados.

### 3.2 POPULAÇÃO PESQUISADA E AMOSTRA DA PESQUISA

Para Marconi; Lakatos (1996) e Levin (1985) a população a ser pesquisado ou universo da pesquisa, é definida como o conjunto de indivíduos que partilham de, pelo menos, uma característica em comum. Com isso, o universo dessa pesquisa é formado pelo conjunto das centenas de empresas que atuam no segmento no país, o que dificulta sua pesquisa ampla, porém, há a possibilidade de selecionar uma amostra, tratada por Levin (1985, p. 19) da seguinte maneira:

[...] posto que o pesquisador trabalha com tempo, energia e recursos econômicos limitados, raras vezes ele estuda individualmente todos os sujeitos da população na qual está interessado. Em lugar disso, o pesquisador estuda apenas uma amostra – que se constitui de um número menor de sujeitos tirados de uma determinada população. Através do processo de amostragem, o pesquisador busca generalizar (conclusões) de sua amostra para a população toda, da qual essa amostra foi extraída.

Porém, embora esteja em crescente o setor no País, na Região pesquisada embora também em crescimento, não existem muitas empresas disponíveis para pesquisa, objetivando atingir apenas 05 do segmento, e fazer um estudo detalhado dos dados coletados.

### 3.3 COLETA DE DADOS

Segundo Beuren (2004), os instrumentos de pesquisa podem ser subdivididos por: observação, questionários, entrevistas, *checklist* e documentação. Visando a necessidade de obter informações, de acordo com a necessidade de

aplicação desse trabalho diante as empresas escolhidas, optou-se pela utilização da coleta de dados do tipo levantamento (Survey). Sendo assim, foram enviados aos responsáveis pelas empresas que se equiparam ao tema proposto um questionário, no qual das 05 enviadas, 04 apresentaram resposta imediata e pronto atendimento, ou seja, 80% dos entrevistados demonstraram interesse em participar e tomar conhecimento pela causa.

Entre os meses de abril e maio de 2014, foram entregue presencialmente a Carta de Apresentação em formato A4 comum, o questionário, e seus apêndices, visando elucidar as informações quanto as ferramentas adotadas, ora, muitos não conheciam, e houve necessidade de consulta de suas finalidades, tornando mais objetivo a pesquisa em questão. Logo após a entrega documental, foi informado aos entrevistados a finalidade e objetivo principal, tornando assim mais espontânea as resposta e deixando os entrevistados mais a vontade.

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA**

Esse tópico tem como objetivo apresentar os resultados obtidos com a aplicação dos questionários e entrevista realizada, com as 04 empresas que se enquadram inicialmente no perfil proposto, a quinta empresa não teve interesse em participar até a presente data. O questionário foi subdividido em três partes. O primeiro bloco de questões sendo objetivo e foco principal do trabalho elucida as informações específicas das ferramentas de controles gerenciais e suas características, quão sua importância, já o segundo bloco objetiva identificar as informações gerais da empresa e por fim, o terceiro, as características dos gestores entrevistados.

### **4.1 APRESENTAÇÃO E ANALISE DAS INFORMAÇÕES GERAIS**

Neste tópico, serão elucidados informações e características gerais quanto as empresas entrevistadas, no que diz respeito ao porte, tempo de atuação, percentual de faturamento, numero de empregados e perfil dos entrevistados, evidenciando sua solidez e capacidade de permanência no mercado, entre outros valores relevantes.

#### **4.1.1 PERFIL DA EMPRESA:**

Das quatro empresas entrevistadas, 50% já são consideradas porte grande, 25% porte médio e 25% porte pequeno. Embora apenas metade seja considerada grande porte, 100% das empresas entrevistadas tem mais de 10 anos de atuação no mercado, mostrando sua experiência, uma vez que é crescente a concorrência para o setor.

No que diz respeito ao faturamento, 100% das empresas entrevistadas tem como principal fonte de renda o setor público, principalmente as de menor porte, existe essa certa dependência, já empresas de porte maior tem uma margem de lucro quase equivalente tanto no setor público quanto privado. Vale ressaltar ainda que em contato com os responsáveis pelas empresas informam que hoje a dependência com os órgãos públicos é ainda sua principal fonte de recursos, dependendo também da demanda, uma vez que não é possível contratações

quando a empresa não atender os requisitos previstos em um contrato de licitação proposto.

#### 4.1.2 PERFIL DOS GESTORES

Individualmente entrevistados, foi evidenciado que 100% dos gestores possuem curso superior completo e 75% deles são do setor de engenharia, isto mostra que capacidade de gestão, decisão entre outros fatores ainda estão na mão de engenheiros para o ramo de construção civil, estes que tiveram que se adaptar a conhecimento de outras áreas, como administração e contabilidade.

Todos os entrevistados possuem 36 anos ou mais de idade, com mais de 10 anos de experiência no setor de construção civil, sendo também de sexo masculino.

#### 4.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES ESPECÍFICAS

Esse bloco é composto pela apresentação e análise das oito questões inicialmente aplicadas, que visa identificar as ferramentas e sua utilização ou não dentro das empresas, bem como, sua importância, se aplicada ou não, de acordo com a decisão do gestor.

Para uma melhor separação de dados, as perguntas serão evidenciadas separadamente, uma vez que cada uma tem aspecto específico, não podendo assim, gerenciar as informações como um todo.

##### 4.2.1 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE RESULTADO

Apresentado aos gestores sua definição, das 04 empresas que responderam o questionário, (100%) dos gestores responsáveis entrevistados tem conhecimento do Controle de Resultado, sabendo suas finalidades e ainda citam informações detalhadas quanto a sua aplicação ou não, porém, apenas (50%) dos entrevistados utilizam tal ferramenta.

Quanto ao seu grau de importância em sua aplicação, 75% dos entrevistados, tratam o controle de resultado como uma ferramenta razoável diante de uma possível aplicação, mesmo aqueles que aplicam, não o veem como eficiente, uma

vez que aplicam porém não obtêm grandes resultados conforme o esperado, os outros 25% tratam-no de importância elevada dentro da organização.

#### 4.2.2 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE AÇÃO

O Controle de ação, apresentado aos gestores, o qual os mesmo demonstraram grande conhecimento, 100% dos entrevistados o conhecem, 75% aplicam diretamente, 75% consideram o controle de ação com um grau de importância muito elevado dentro da empresa. Vale ressaltar citação de grande maioria dos entrevistados, que sua aplicação efetiva se deve o fato de conter as atividades e limitar o grau de tomada de decisão dos seus colaboradores, sendo uma forma de centralização de informações e decisões de grande importância dentro da organização.

#### 4.2.3 CONHECIMENTO DO CONTROLE DE PESSOAL

O Controle de Pessoal, uma vez apresentado, foi visto como poderosa ferramenta útil no dia-a-dia das empresas pesquisadas, notadamente, 100% dos gestores conhece sua forma de aplicação e resultados esperados, 100% utilizam tal ferramenta, muitos adotam que tal controle serve como uma forma de reter talento, no setor de construção civil onde o mercado esta cada vez mais disputado, a totalidade dos entrevistados optam o controle de pessoal para manter ativo e permanente o seu quadro de colaboradores, sendo da média ou grande empresa.

Também vale ressaltar que, na escala de importância, todos os entrevistados tratam o controle de pessoal de forma importantíssima, um grau elevado de cuidado na sua aplicação, visando não cometer erros.

#### 4.2.4 CONHECIMENTO DOS CONTROLES CULTURAIS

Uma vez apresentados aos gestores, 100% deles conhecem suas finalidades e forma de aplicação, porém, 75% não utilizam, os outros (25%) utilizam porém de forma parcial, quanto a sua importância, todos aqueles que não utilizam não o veem como importante dentro da organização, já os que utilizam de forma parcial, reconhecem sua importância.



Notada sua fraca adesão dentro das empresas, vale elucidar que os gestores justificam sua não utilização, uma vez que devido a demanda e necessidade diária de distribuição da mão de obra, muitos dos colaboradores não mantem constante contato uns aos outros, o que dificulta a auto influência entre eles.

#### 4.2.5 CONHECIMENTO DO BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial tornou-se uma ferramenta comum nos dias de hoje, visto sua evidencia nos resultados da empresa, não sendo diferente nas organizações da Construção Civil, 100% dos entrevistados conhecem e utilizam suas informações geradas, e todos concordam que o mesmo possui um grau elevado de importância dentro da organização. Exalta que uma das empresas tem e utiliza as informações geradas no Balanço Patrimonial, porem, as informações ficam restritas aos acionistas.

#### 4.2.6 CONHECIMENTO DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCICIO

Demonstração do Resultado do Exercício, 75% das empresas entrevistadas conhecem e fazem uso dessa ferramenta de Controle Gerencial, igualmente os que concordam sua potencial ferramenta. Os outros entrevistados demonstram um interesse em utilizar a maneira que possa contribuir na gestão da organização, porem as que não utilizam, são as mesmas que não geram o DRE junto das outras demonstrações financeiras, comprovando então, que não é de costume a utilização de tal ferramenta.

#### 4.2.7 CONHECIMENTO DO FLUXO DE CAIXA

Enviado para análise aos entrevistados, a questão numero sete que aborda o tema fluxo de caixa é reconhecida por 100% dos gestores entrevistados e igualmente 100% deles utilizam essa ferramenta, todos a considerando com alto grau de importância e relevância dentro da organização.

Vale ressaltar que o acompanhamento dessa ferramenta de controle gerencial é mais próximo do que até mesmo as outras aplicadas uma vez que é muito dinâmico o processo de construção civil, e o qual as empresas precisam tomar

decisões rápidas em eventuais acontecimentos no processo construtivo, o que gera muitas vezes perdas desnecessárias, e somente o fluxo de caixa diário / semanal que evidencia essa situação e seu impacto financeiro.

#### 4.2.8 – CONHECIMENTO DO *BALANCED SCORECARD*

Uma das mais recentes ferramentas de controle gerencial aplicadas as empresas, o *balanced scorecard* em pesquisa realizada as empresas do setor de construção civil, evidenciou que ainda sim é uma ferramenta desconhecida, uma vez que 100% dos gestores não conhecem nem a utilizam. Por outro lado, todos demonstraram interesse em conhecer tal ferramenta, levantando questionamentos quanto sua finalidade, forma de aplicação e controle, também demonstrou que diante de sua aplicação, com certeza, se torna uma ferramenta importante dentro da empresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

Este tópico apresenta as considerações finais e recomendações de acordo com os resultados obtidos através do presente trabalho, sendo divididos em dois tópicos, sendo o primeiro proposto se os objetivos esperados foram atingidos de forma que contribuam de alguma forma para a resolução de situações adversas para o setor conforme citado anteriormente. Em sua segunda parte apresentam-se as recomendações e sugestões para dar prosseguimento as informações adquiridas.

### 5.1 CONCLUSÕES

A partir do momento em que se encontra em crescente expansão o setor de construção civil, motivado por diversos fatores internos e externos relacionados à atual conjuntura socioeconômica e desenvolvimento do país, buscou-se, por meio desta investigação, identificar características de como as ferramentas de controle gerencial podem contribuir, virando planejamento, elaboração, controle entre outros fatores, e onde os mesmos são ou deixam de ser aplicados.

Para tanto, aplicou-se o questionamento para o desenvolvimento da presente pesquisa, podendo ser considerado até mesmo uma entrevista, uma vez que todos foram realizados de forma presencial, objetivando quais são as ferramentas de controle gerencial utilizadas dentro da pesquisa proposta, se se não, a partir do seu conhecimento se pode ser uma ferramenta importante ou não.

O primeiro passo para tornar viável este trabalho foi o contato com os gestores e seu interesse em participação no presente trabalho, evidenciando que os dados individuais das empresas não serão informados no que diz respeito a sua privacidade. Feito isso, foi realizado contato via telefone com todas elas, onde foram enviadas carta de apresentação da pesquisa por e-mail, em sequencia uma reunião presencial, objetivando maior adesão possível por parte das empresas uma vez demonstrado parecer favorável a sua participação. Porém, dentre os cinco pesquisados, quatro demonstraram interesse, ou seja, 80% demonstraram interesse de imediato.

A partir da análise das respostas obtidas, verificou-se que 85% das empresas conhecem todas as ferramentas de controle gerencial apresentadas, os outros 15% restantes são resultados obtidos através do *balanced scorecard* o qual

nenhum dos entrevistados o conhece. Em primeiro lugar, deve-se ao fato o não conhecimento por se tratar de uma ferramenta recente, que demanda uma equipe técnica específica para sua elaboração, o que não ocorre dentro dessas empresas que muitas vezes detém um quadro reduzido de seus colaboradores no setor administrativo, financeiro, contábil, recursos humanos entre outros.

Por sua vez, a aplicação das ferramentas propostas, de uma forma geral, corresponde a 62% entre as empresas, isto mostra que a maioria já adota as ferramentas de controles gerenciais como forma de obter e auxiliar os resultados esperados. Ou seja, o planejamento, execução e monitoramento das atividades realizadas pelas empresas são, possivelmente, as informações mais importantes para o processo de tomada de decisões e acompanhamento de suas principais tarefas e execuções, uma vez que, nesse ramo, as empresas têm como principais objetivos a realização de diferentes e complexas obras de infraestrutura e quanto mais as empresas do setor detém tal controle torna-se mais eficiente a utilização de recursos, gerando menos prejuízo e alcançando um maior lucro no segmento e cumprimento de metas estabelecidas nas atividades desenvolvidas nessas obras.

Vale ressaltar ainda que não foi possível atingir a execução de todas as ferramentas propostas devido a mão de obra qualificada disponível dentro dessas empresas, pois, sua maioria ainda detém como engenheiros os gestores, que não tem conhecimento técnico para elaboração de controles gerenciais mais complexos, como o *balanced scorecard*.

Sendo assim, nota-se que presente questão de pesquisa foi respondido e o objetivo geral da investigação foi alcançado, uma vez que se identificaram as principais características das ferramentas de controles gerenciais que são aplicadas e sua importância dentro das empresas, possibilitando com isso, um entendimento mais eficiente acerca dos processos de gestão desse ramo atividades, que se torna cada dia, mais fundamental para o desenvolvimento da sociedade e economia brasileira.

## 5.2 RECOMENDAÇÕES

O alcance do objetivo dessa investigação demonstra quanto são valiosas as pesquisas que contribuem para o desenvolvimento das atividades propostas, uma vez que parte para a situação real, com isso, recomenda-se que este estudo seja

utilizado no auxílio das atividades rotineiras desenvolvidas pelas organizações em que está focando e que a partir dos resultados aqui explicitados, sejam realizados novos estudos sobre esse seguimento, com o objetivo de detalhar e aperfeiçoar os processos de gestão necessários para a manutenção e desenvolvimento dessas organizações.

## 6 REFERENCIAS

ANTHONY, Robert Any; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistema de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

Boletim Técnico da Escola Politécnica da USP – **Departamento de Engenharia de Construção Civil - BT/PCC/581** < <http://www.pcc.usp.br/files/text/publications/>>. Acesso em 18/02/2014.

BRASIL, Receita Federal, <<http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/constrcivl.htm>> Acesso em 23/02/2014.

CERTO, Samuel C. *et al* **Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia. – 2ª Edição**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2005.

CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. **Planejamento Estratégico, 2ª Edição**. Elsevier, 2009.

FIGUEIREDO, A; CAGGIANO, P C. **Controladoria. Teoria e Pratica. 3ª Edição**. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

LIMA JUNIOR, João da Rocha. **Decisão e Planejamento: Fundamentos para a Empresa e Empreendimentos na Construção Civil**. Texto Técnico Escola Politécnica da USP - Departamento de Engenharia de Construção Civil. São Paulo, 2004.

LIMMER, Carl V. **Planejamento, Orçamentação e Controle de Projetos e Obras**. Rio de Janeiro, Grupo Editorial Nacional, 1996

MARION, Jose Carlos, **Contabilidade Empresarial**, São Paulo: Atlas – 2009.

- MAXIMIANO, A. C. A. **Teoria geral da administração. Da escala científica a competitividade na economia globalizada 2ª Edição**. São Paulo: Atlas, 2000.
- NOCERA, R. J. **Planejamento e Controle de Obras: na prática: com o Microsoft Project 98**. São Paulo Técnica de Engenharia, 2000.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho R. de Oliveira, **Sistemas de Informações Gerenciais**. São Paulo: Atlas, 2008.
- OLIVEIRA, Djalma de P. R. **Planejamento Estratégico – Conceitos, Metodologias e Práticas**. São Paulo: Atlas, 2004.
- OLIVEIRA, D. P. R. **Sistema de informação Gerencial, 7ª Edição**. São Paulo: Atlas 2001.
- PADOVEZE, Clovis Luiz, **Contabilidade Gerencial – um enfoque no sistema de informação Contábil – 6ª Edição**, São Paulo: Atlas – 2009.
- THOMAZ, Ercio. **Tecnologia, gerenciamento e qualidade na construção**. São Paulo: PINI, 2001.

## APENDICES



**Apêndice 01 – Carta de Apresentação.**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA

Prezados(as) Senhores(as).

Meu nome é Everton Viana Santos, sou aluno do curso de especialização em Controladoria da Universidade Federal do Paraná – UFPR em Curitiba, e como requisito para obtenção deste título estou desenvolvendo uma pesquisa junto às empresas do setor de Construção Civil, com o objetivo de identificar as características de algumas ferramentas de controles gerenciais visando elucidar e apontar as suas principais finalidades e resultados esperados diante de sua aplicação, focando eliminação de falhas e viabilidade de melhorias.

Com isso, solicito a valiosíssima e essencial colaboração de V. Sa., responsável pela administração desta empresa, para que responda o questionário em anexo.

Esclareço que tal questionário demandará aproximadamente 10 minutos de seu tempo e que as informações serão tratadas com o devido sigilo e utilizadas com a única e exclusiva finalidade de subsidiar o estudo mencionado. Ao término deste trabalho, comprometemo-nos a enviar uma cópia do mesmo às empresas participantes desta pesquisa.

Agradeço antecipadamente sua contribuição.

**Orientadora**

Profa.Dra. Márcia Bortolucci Espejo  
Universidade Federal do Paraná  
Fone: (41) 3360-4193 / 3360-4417  
E-mail: marciabortolucci@ufpr.br

**Pós Graduando**

Everton Viana Santos  
Universidade Federal do Paraná  
Fone: (13) 99748-0108

**Apêndice 02**  
**Questionário – Ferramentas de Controles Gerenciais**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
 SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
 DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
 CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA

**Informações Específicas:**

<b>Ferramenta</b>	<b>Conhece?</b>	<b>Usa?</b>	<b>Seria importante para aplicação dentro da empresa?</b>
1.0 - Controle de Resultado			
2.0 - Controle de Ação			
3.0 - Controle de Pessoal			
4.0 - Controles Culturais			
5.0 - Balanço Patrimonial			
6.0 - Demonstração dos Resultados			
7.0 - Fluxo de Caixa			
8.0 - Balanced Scorecard			

**Apêndice 03**  
**Questionário – Perfil da Empresa**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA

**Perfil da Empresa:**

**Questão 01 - Qual o porte da Empresa:**

- a) ( ) Micro Empresa
- b) ( ) Pequena Empresa
- c) ( ) Media Empresa
- d) ( ) Grande Empresa

**Questão 02 - Qual o tempo de atuação:**

- a) ( ) de 01 a 05 anos
- b) ( ) de 05 a 10 anos
- c) ( ) de 10 a 15 anos
- d) ( ) 15 anos ou mais.

**Questão 03 – Percentual de Faturamento:**

- a) \_\_\_\_ % Setor Público.
- b) \_\_\_\_ % Setor Privado.

**Questão 04 - Numero de Empregados:**

- a) \_\_\_\_ Contratados
- b) \_\_\_\_ Terceirizados.

**Apêndice 04****Questionário – Perfil do Entrevistado**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA

**Perfil do Entrevistado:****Questão 05 - Qual o seu cargo na empresa:**

- a) ( ) Coordenador
- b) ( ) Analista
- c) ( ) Gerente
- d) ( ) Diretor
- e) ( ) Outro

**Questão 06 - Qual seu tempo de experiência no setor da Construção Civil:**

- a) ( ) até 01 ano
- b) ( ) entre 01 e 05 anos
- c) ( ) entre 05 e 10 anos
- d) ( ) mais de 10 anos

**Questão 07 - Qual a sua Formação:**

- a) ( ) Ensino Superior Incompleto
- b) ( ) Ensino Superior Completo
- c) ( ) Pós Graduação – Especialização
- d) ( ) Pós Graduação – MBA
- e) ( ) Pós Graduação – Mestrado
- f) ( ) Pós Graduação – Doutorado

**Questão 08 - Qual curso de nível superior cursou, ou esta cursando:**

- a) ( ) Administração
- b) ( ) Economia
- c) ( ) Ciências Contábeis
- d) ( ) Engenharia
- e) ( ) Outra

**Questão 09 – Sexo:**

- a) ( ) Masculino
- b) ( ) Feminino

**Questão 10 - Qual a sua faixa de idade?**

- a) ( ) entre 20 e 25 anos
- b) ( ) entre 26 e 30 anos
- c) ( ) entre 31 e 35 anos
- d) ( ) entre 36 e 40 anos
- e) ( ) entre 41 e 50 anos
- f) ( ) acima de 50 anos

## **Apêndice 05 – Definição dos Controles Gerenciais para Consulta**



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA

### **Definição dos Controles Gerenciais para Consulta**

#### **1) Controle de Resultado**

Modelo proposto por Merchant e Van De Stede (2007), tem como principal objetivo recompensar ou punir os trabalhadores de acordo com os resultados gerados. A recompensa ou punição pode ser aplicada de diversas formas, sendo monetária (aumento de salário, premiações, bônus, etc), ou outras formas que atraem o trabalhador, como estabilidade no emprego, autonomia em suas decisões, promoções e reconhecimento. É o modo pelo qual as empresas costumam adotar o critério de que o trabalhador é a pessoa mais valiosa para a empresa em todo o contexto, além disso, é um fator determinante de motivação para os funcionários atingirem o resultado desejado pela empresa.

#### **2) Controle de Ação.**

Neste modelo, de acordo com Merchant e Van Der Stede (2007) o controle adota medidas que assegurem que os colaboradores irão desempenhar ações que não sejam prejudiciais a empresa. É uma forma de controle direto, para que se obtenha êxito, é necessário que os gestores saibam quais as medidas adotadas e ações utilizadas a organização e que os gestores tenham condições de assegurar que elas ocorrerão, podendo elas ser divididas em algumas maneiras como:

##### **2.1 - Restrição Comportamental do tipo física**

Adota medidas como: incluir senhas de acesso nos computadores, limitar acesso dos empregados as áreas estratégicas da empresa, cartão de identificação. Também pode limitar para que o funcionário realize parte de uma tarefa, ou totalmente, aplicando níveis de autoridades e restringindo o poder para tomada de decisão.

##### **2.2 - Responsabilização pela ação**

Responsabiliza os funcionários pelas ações que vierem a tomar, requer: que se defina quais ações que são aceitáveis ou não, comunicar essas ações aos empregados e monitorar para que elas ocorram de forma satisfatória, assim como punir pelas ações não aceitáveis.

### 2.3 - Revisões prévias.

Envolvem análise do plano de ação dos empregados a serem controlados, os responsáveis pela revisão não podem aprovar ou reprovar essas ações, somente aponta-las.

### 2.4 - Redundância.

Envolve a utilização de mais recursos do que o necessário para a realização de uma determinada tarefa, podem eles ser máquinas ou trabalhadores. É pouco utilizada porque aumenta os custos.

## 3) Controle de Pessoal

Ações empreendidas visando aumentar a probabilidade de os trabalhadores desempenharem por sua própria motivação e iniciativa as tarefas de forma satisfatória. É útil para qualquer um dos três objetivos básicos a seguir:

- ✓ Qual é a expectativa da organização em relação ao empregado;
- ✓ Assegura que os trabalhadores tenham recursos necessários para desempenhar suas funções de forma no mínimo satisfatória;

Para Merchant e Van Stede (2007, p. 83), existem três métodos de controles pessoais mais utilizados e implementados pela organização:

Os três métodos de controle pessoal mais implantados são: seleção e recrutamento de funcionários, treinamento, concepção do trabalho e fornecimento de recursos necessários.

## 4) Controles Culturais

De acordo com Merchant e Van Der Stede (2007) controles culturais são aqueles que devido às normas de comportamento organizacional, levam os trabalhadores a auto monitorarem e influenciar uns aos outros, obtendo maior êxito quando os trabalhadores possuem laços afetivos entre si. Culturas se constroem através de tradições, normas, crenças, e modos de comportamento, nesse quesito, culturas organizacionais tendem a permanecer ao longo do tempo, mesmo quando é necessário adaptar os objetivos e as estratégias às novas condições do negócio.

## 5) Balanço patrimonial

Visto como principal peça contábil, por excelência, é canalizada todo o resultado das operações da empresa e das transações que terão realização futura. Para Jose

Carlos Marion (2009), Reflete a posição financeira em determinado momento, normalmente no fim do ano ou de um período prefixado. É como se tirássemos uma foto da empresa e víssemos de uma só vez todos os bens, valores a receber e valores a pagar em determinada data. O Balanço Patrimonial é elaborado por período, atualmente é constituído de duas colunas: a coluna do lado direito constituída pelo Passivo e Patrimônio Líquido, a coluna do lado esquerdo constitui o Ativo. A razão de se atribuir tal definição para lado direito e esquerdo dos itens é mera convenção, Pela Lei das Sociedades por ações, o lado direito é denominado apenas Passivo.

#### **6) Demonstração do Resultado do Exercício:**

Conforme visto, o exercício social terá duração de um ano e a cada exercício será apurado o resultado do período, isto é, se houve lucro ou prejuízo, essa é a finalidade da Demonstração dos Resultados do Exercício. Clóvis Luís Padoveze (2009, p. 71) define a DRE da seguinte forma:

Os valores da demonstração de resultado são obtidos pelo somatório de todas as transações ocorridas com os respectivos valores no momento da contabilização, que conduzem aos movimentos mensais de doze meses de um exercício contábil.

Conforme citação acima, a principal finalidade da Demonstração de Resultados é evidenciar o lucro ou prejuízo obtidos no período pela organização avaliada, mensurando as transações realizadas.

#### **7) Fluxo de caixa:**

O Fluxo de caixa deve ser de competência exclusiva do setor financeiro de uma empresa, e que o contador não tem condições exclusivas para elaboração, portando não é de responsabilidade do setor contábil. Porém, trata-se da demonstração que evidencia imediatamente as informações da empresa, com obtenção de informações em dados reais do período, por exemplo, evidenciando um período de sazonalidade.

Para Marion (2009, p. 451) de forma condensada a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) indica a origem de todo o dinheiro que entrou no Caixa, bem como a aplicação do dinheiro que saiu do Caixa em determinado período, e, ainda, o Resultado do Fluxo Financeiro.

#### **5) *Balanced Scorecard.***

Atualmente em grande expansão nas empresas, o *Balanced Scorecard* (Literalmente: cartão de marcação balanceado) tem por objetivo complementar as medidas de desempenho não financeiras, objetivando unir a visão estratégica com as fases de execução e controle do processo de gestão empresarial. Sua elaboração origina-se do pressuposto de que as empresas constroem metas estratégicas, porém não desenvolvem um sistema de acompanhamento para o dia a dia da empresa e dos gestores divisionais. Assim, os autores propõe um sistema simples e eficiente de acompanhamento do desempenho da estratégia da empresa.

Para Clovis Luiz Padoveze (2009), o processo de elaboração e difusão do *Balanced Scorecard* é efetuado em quatro etapas ou processos:

- e) Tradução e visão;
- f) Comunicação e comprometimento;
- g) Planejamento e negócios;
- h) Feedback e aprendizado.

Partindo dessa definição, procura esclarecer essas etapas através da figura abaixo:

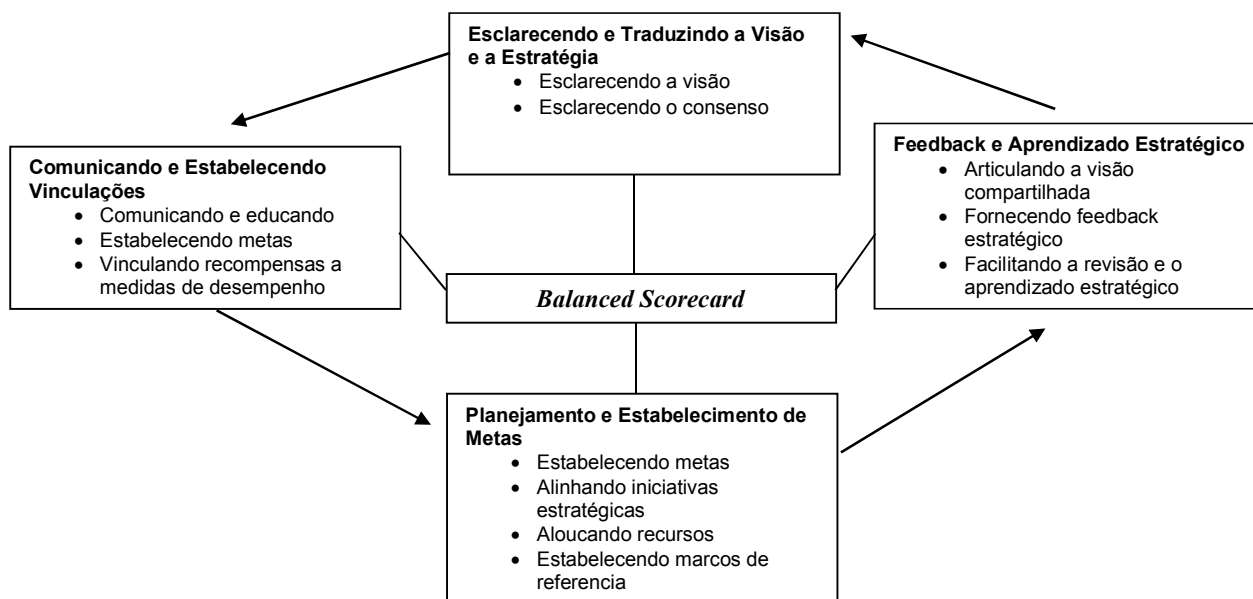


Figura: Quatro Processos de *Balanced Scorecard*.  
Fonte: Padoveze (2009, p.595)



O Modelo proposto de *Balanced Scorecard* adotado por Clovis Luiz Padoveze tem um conjunto de indicadores de acompanhamento da estratégia, extraídos como base do trabalho de Kaplan e Norton, conforme a seguir:

Objetivos estratégicos	Indicadores Estratégicos	
	(Indicadores de Ocorrência)	(Indicadores de Tendência)
<b>Financeira</b> F1 – Melhorar Lucros F2 – Ampliar Mix de Receita F3 – Reduzir Estrutura de Custos	Retorno sobre Investimento Aumento da Receita Mudança do Custo de Manutenção de Depósitos	Variedade de Produtos / Serviços Geradores de Receita
<b>Dos Clientes</b> C1 – Aumentar o nível de satisfação dos Clientes com Nossos Produtos e Pessoal C2 – Aumentar o nível de Satisfação “Após Venda”	Participação no Segmento Retenção de Clientes	Profundidade do Relacionamento Pesquisa de Opinião sobre Satisfação
<b>Interna</b> 2 – Compreender Nossos Clientes 2 – Criar produtos Inovadores 3 – Efetuar a Venda Cruzada dos Produtos 4 – Transferir Clientes para Canais Rentáveis 5 – Minimizar Problemas 6 – Atendimento Eficiente	Receita Gerada por Novos Produtos Quociente de Venda Cruzada Mudança de Mix de Canais Taxa de Erros de Serviço Tempo de Atendimento de Solicitações	Ciclo de Desenvolvimento de Produtos Horas passadas com o Cliente
<b>Do Aprendizado</b> A1 – Desenvolver Habilidades Estratégicas A2 – Fornecer informações Estratégicas A3 – Alinhar Metas Pessoais	Satisfação dos Funcionários Receita por Funcionário	Índice de Cobertura de Funções Estratégicas Índice de Disponibilidade de Informações Estratégicas Alinhamento de Metas Pessoais (%)

Figura: Exemplo de *Balanced Scorecard*.

Autor: Padoveze (2009), p. 595.